

GZ. ZRV/73-Z1W/2002

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Johann Poldlehner, gegen den Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 14. Dezember 2001, GZ. 500/11295/3/2001, betreffend Haftung gemäß § 9 i. V. m. § 80 Bundesabgabenordnung (BAO), entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) i. V. m. § 291 BAO ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. November 2001, GZ. 500/15168/1/2001, nahm das Hauptzollamt Linz den Bf. gemäß § 9 BAO für die aushaftende Abgabenschuld der B GmbH & Co KG in der Höhe von ÖS 63.538,80 (€ 4.617,54) in Anspruch.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 29. November 2001, in der im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Abgabenbehörde sei aus der Nichtentrichtung der Einfuhrumsatzsteuer, die im Wege des Vorsteuerabzuges "absetzbar" gewesen wäre, kein Schaden entstanden. Die Haftungsinspruchnahme sei nicht im Einklang mit § 9 BAO erfolgt. Die Behörde sei auch nicht schlechter behandelt worden als sonstige Gläubiger. Im Rahmen des Insolvenzverfahrens seien sämtliche Abgabengläubiger anteilmäßig seitens des Masseverwalters befriedigt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2001, GZ. 500/11295/3/2001, wies das Hauptzollamt Linz die Berufung als unbegründet ab.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 10. Jänner 2002, in der im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Bf. sei seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens nachgekommen, "weil nur dann der Masseverwalter im Insolvenzverfahren eine gleichmäßige Verteilung durchführen konnte". Die Mittel hätten nicht zu Entrichtung sämtlicher Verbindlichkeiten ausgereicht, weshalb auch das Insolvenzverfahren ordnungsgemäß eröffnet worden sei. Die "Schulden" seien nicht nur im Insolvenzverfahren sondern auch vorher im gleichen Verhältnis befriedigt worden. Durch die Nichtentrichtung der Einfuhrumsatzsteuer habe die Abgabenbehörde keinen Schaden erlitten. Diesbezüglich werde auf die Ausführungen zu § 9 BAO in Stoll, BAO-Kommentar, insbesondere auf die Ausführungen zur Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für den Schaden, zur Ausfallshaftung und zum Haftungsumfang, verwiesen.

#### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgaben-

schuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten (§ 224 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 9 BAO sind die Voraussetzungen für die Haftung eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (vgl. VwGH 30.11.1999, 94/14/0173).

Es ist unbestritten, dass der Bf. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als Alleingeschäftsführer der Komplementär-Gesellschaft m.b.H. der B GmbH & Co KG zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, der für Abgaben der KG zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann. Unbestritten ist weiters, dass die Selbstbemessungsabgaben in der Höhe von ÖS 63.538,80 (€ 4.617,54), für die der Bf. haftbar gemacht wurde, bei der durch ihn vertretenen Abgabepflichtigen nicht einbringlich sind.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus Mitteln des Vertretenen entrichtet werden. Der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Nach dem Erkenntnis eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038, ist das Verschulden des Geschäftsführers im Zusammenhang mit der Haftung für Umsatzsteuer wie bei anderen Abgaben (mit Ausnahme von Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer) zu beurteilen. Auf die Umsatzsteuer - somit auch auf die Einfuhrumsatzsteuer - findet daher der allgemeine Grundsatz Anwendung, dass der Vertreter die Abgabenforderungen bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligen darf (vgl. VwGH 20.11.1996, 94/15/0127).

Im Beschwerdefall kommt es entscheidungswesentlich auf die schuldhafte Pflichtverletzung in Bezug auf die Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben zum Fälligkeitszeitpunkt 17. November 1997 an. Die in der Beschwerde vorgebrachten Argumente, wonach das Insolvenzverfahren ordnungsgemäß eröffnet worden und in diesem eine gleichmäßige Verteilung erfolgt sei, können daher dahingestellt bleiben (vgl. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Dem Hinweis auf das Insolvenzverfahren ist auch entgegenzuhalten, dass auf die in Rede stehende Abgabenforderung keinerlei Zahlung geleistet wurde. Bei der Inanspruchnahme als Haftender nach § 9 Abs. 1 BAO ist überdies nur die Verletzung abgabenrechtlicher Bestimmungen

relevant (vgl. VwGH 2.7.2002, 96/14/0076).

Eine im Sinne des § 30 Konkursordnung anfechtbare Begünstigung des Abgabengläubigers hat die Abgabenbehörde dem Bf. nicht zugemutet.

Die höchstgerichtliche Judikatur geht davon aus, dass der Vertreter, der auf Grund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen hat, diesen ihm obliegenden Pflichten aber nicht nachkommt, einer besonderen Darlegungspflicht unterliegt. Es trifft ihn die Beweislast, nämlich die besondere Verpflichtung, "darzutun", aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich war, widrigenfalls angenommen werden darf, er wäre seinen Pflichten schuldhafterweise nicht nachgekommen (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0145 und 19.3.2003, 2002/16/0168).

Auch losgelöst von den Grundsätzen des § 1298 ABGB - demnach hat derjenige, der vorgibt, gesetzliche Verpflichtungen ohne sein Verschulden nicht erfüllt zu haben, hiefür den Beweis zu erbringen - wird diese Beweislastzuordnung auch damit begründet, dass der Vertreter in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gestion des Vertretenen hat, der ihm entsprechende Nachweise und Behauptungen ermöglicht (vgl. VwGH 9.11.1998, 98/15/0159).

Außerdem trifft ihn die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den vertretenen Abgabenpflichtigen, sodass "er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat" (VwGH 17.9.1990, 89/14/0132). Hieraus lässt sich die Vorsorgepflicht ableiten, deren Erfüllung bei Gelingen des Nachweises der Pflichterfüllung (des Fehlens einer Pflichtverletzung) zur Haftungsbefreiung (weil Schuldlosigkeit) führen kann. Der zur Haftung Herangezogene hat daher vor allem das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen und darzulegen, dass er die Abgabenforderungen bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat (vgl. VwGH 15.5.1997, 96/15/0003, und 27.5.1998, 95/13/0170).

Nach Lehre (Stoll, BAO-Kommentar, S. 128) und Rechtsprechung (VwGH 17.9.1990, 90/14/0038) reicht zum tatbestandsmäßigen Verschulden des § 9 BAO Fahrlässigkeit aus, wobei bereits leichte Fahrlässigkeit genügt (VwGH 8.10.1990, 90/15/0145 und 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038).

Unter Fahrlässigkeit ist das Außerachtlassen der gehörigen Sorgfalt zu verstehen. Fahrlässig handelt, wer bei gehöriger Aufmerksamkeit den Eintritt des Schadens hätte voraussehen können, wer die objektiv gebotene Sorgfalt aus subjektiv zu vertretenden Gründen nicht eingehalten hat.

Mit Schreiben vom 27. September 2001, GZ. 500/15168/2001, lud das Hauptzollamt Linz den Bf. u. a. ein, darzulegen, dass er ohne sein Verschulden gehindert war, für die Entrichtung des oben erwähnten Abgabenbetrages zu sorgen. Diese Aufforderung ließ der Bf. unbeachtet.

Ein Versuch des Bf., wenigstens glaubhaft zu machen, dass ihn kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben treffe, erfolgte auch anlässlich der Einbringung der Beschwerde nicht.

Als Geschäftsführer einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung hatte der Bf. bei seiner Tätigkeit für die Gesellschaft die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns anzuwenden (§ 25 GmbHG). Zu den Aufgaben eines Geschäftsführers gehört es auch, Vorsorge dafür zu treffen, dass ausreichende Mittel zur Abgeltung von Forderungen der Abgabenbehörde bereitgestellt werden. Der Bf. hat keine Nachweise für das Fehlen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung erbracht. Es steht somit für den Senat fest, dass der Bf. seiner Verpflichtung, als Geschäftsführer der B GmbH für die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten der B GmbH & Co KG zu sorgen, zumindest leicht fahrlässig und damit schulhaft im Sinne des § 9 BAO nicht nachgekommen ist.

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung für die Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. VwGH 26.1.1999, 98/14/0114). Im Fall des Vorliegens einer schulhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

Das Wort "neben" in Verbindung mit dem Wesen der den Vertreter treffenden Ausfallshaftung bedeutet, dass die Behörde auf den Haftenden neben dem Erstschildner greifen kann, schließt aber nicht aus, dass die Behörde allein den Haftenden zur Leistung der Abgaben des Erstschildners heranzieht, etwa wenn - wie im vorliegenden Fall - der Erstschildner im Zeitpunkt der Einhebung nicht mehr existiert (siehe hiezu Stoll, BAO-Kommentar, S. 132).

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen) in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter "Billigkeit" versteht die ständige Rechtsprechung (z. B. VwGH 26.4.1996,

92/17/0258) die "Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei", unter "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Der Bf. hat keine Umstände geltend gemacht, welche bei der Ermessensübung unter dem Gesichtspunkt der Billigkeit zu seinen Gunsten zu berücksichtigen sind. Ein Verzicht auf die Einhebung des aushaftenden Abgabenbetrages hätte zur Folge, dass diese Maßnahme zu Lasten der Allgemeinheit, also der Steuerzahler, ginge. In Ausübung des ihm eingeräumten Ermessens zieht der Senat daher den Bw. als Haftenden für die Abgaben in der genannten Höhe von € 4.617,54 heran.

Aufgrund dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 21. Mai 2003